

О.Т. ОЛЕНДІЙ, асист. каф. фінансового аналізу і контролю,
Київський національний торговельно-економічний університет

ПРЕДМЕТНА ОБЛАСТЬ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ ЗА ЦІЛЬОВИМ СПРЯМУВАННЯМ

Визначено об'єктну та предметну область державного фінансового аудиту бюджетних програм, означено характерні відмінності державного фінансового аудиту, інспектування та аудиту ефективності бюджетних програм.

In this article determined object and application domain state financial audit budgetary programs, are marked typical differences state financial audit, inspection and audit efficiency of the budgetary programs.

Формування теоретичної картини державного фінансового аудиту бюджетних програм нерозривно пов'язане з розкриттям його предметної області. Виходячи з економічної природи державного фінансового аудиту бюджетних програм, його предметною областю виступає організація і методологія реалізації бюджетної програми. В даному контексті постає необхідність розкриття сутності самої бюджетної програми.

Впровадження в Україні програмно-цільового методу формування бюджету викликає необхідність розробки і застосування інструментів складання бюджету у розрізі програм, їх аналізу та оцінки виконання на основі розроблених показників.

Програмно-цільовий метод формування бюджету (ПЦМ) є інструментом, який забезпечує ефективне управління бюджетним процесом не тільки в короткостроковій перспективі, а й у середньостроковій. Цей метод зорієнтовано на вирішення існуючих проблем суспільства в цілому та територіальної громади зокрема для досягнення визначених цілей. Багато країн застосовує його з метою ефективного та результативного використання обмежених бюджетних коштів.

Вперше програмно-цільовий метод у бюджетному процесі було запроваджено у 60-х роках минулого століття у США. Сьогодні США, Канада, Нова Зеландія, Велика Британія та країни члени Європейського Союзу активно використовують компоненти цього методу під час складання та виконання бюджету. Запровадження ПЦМ у бюджетному процесі набуває надзвичайної актуальності й в умовах інтеграції України до Європейського Союзу, оскільки підготовка бюджету у програмному форматі є однією з головних вимог до країн-членів ЄС та кандидатів до вступу до ЄС.

Таким чином, враховуючи об'єктивні передумови запровадження аудиту результативності використання бюджетних коштів на основі переходу до

програмного бюджетування, в системі державного фінансового контролю України цього зроблено не було і обійшлись тільки аудитом ефективності.

Об'єкт і предмет науки, а не її методи, обумовлюють її назву, не метод, а предмет дає науці життя і є критерієм, який визначає її характер. Об'єкт контролю - це те, що підлягає вивченню або перевірці. І через це автори, які об'єктом контролю називають підприємства чи бюджетні установи, припускаються теоретичної і практичної помилки. Контролюється не підконтрольний об'єкт, а його діяльність щодо ефективного використання майна. Оскільки до негативного впливу різних факторів схильні всі явища та процеси, то в кожній ланці економічної діяльності вони можуть негативно впливати на ефективність виробництва. Через це об'єктами контролю в економіці є не господарюючі ланки, а явища, факти і процеси господарського життя [1].

Рубан Н.І. об'єктом державного фінансового аудиту бюджетних визначає видатки бюджетів як базову складову, а програми видатків з цих бюджетів – похідну складову об'єктів аудиту [2]. Чинне законодавство дає аналогічне визначення об'єктом аудиту бюджетних програм визначає кошти бюджетів. Так, відповідно до Правил складання паспортів бюджетних програм та інформації про їх виконання, Порядку проведення органами Державної контроль-ревізійної служби аудиту ефективності виконання бюджетних програм, Методичних рекомендацій щодо проведення аудиту ефективності виконання бюджетної програми та інших нормативно-правових актів об'єктом аудиту є кошти Державного та місцевих бюджетів [3, 4].

Проте, контролюються не самі видатки і не бюджетні кошти самі по собі, а процеси пов'язані з їх здійсненням. Вважаємо коректним об'єктом державного фінансового аудиту бюджетних програм визначати процес реалізації бюджетних програм, який охоплює три стадії, а саме: формування бюджетної програми, виконання її та звітування про виконання. Такий підхід, до визначення об'єкта аудиту підхід дозволить запобігти неефективному витрачання бюджетних коштів ще на стадії планування програми та вносити корективи та раціональні пропозиції під час її виконання.

Автори які визначають предметною областю державного фінансового аудиту бюджетних програм категорію “ефективність” [2, 4], випускають з предмету аудиту перевірку доцільності проведення даної програми, законність та результативність її виконання. Разом з тим і запропоновані підходи [5] з вилученням перевірки на ефективність в ході державного фінансового аудиту бюджетних програм позбавляють його основного інструмента контролю, на якому і тримається вся ідеологія державного фінансового аудиту.

Тоді, якщо завдання видатків бюджету є задоволення необмежених потреб суспільства при обмежених ресурсах, то аудиту повинні підлягати усі рішення які стосуються формування напрямів проведення таких видатків, управління фінансуванням видатків та досягнення кінцевих результатів. Тому, на думку автора предметом державного фінансового аудиту

бюджетних програм є дотримання принципів доцільності, ефективності, законності та результативності процесу реалізації бюджетних програм (Рис. 1).

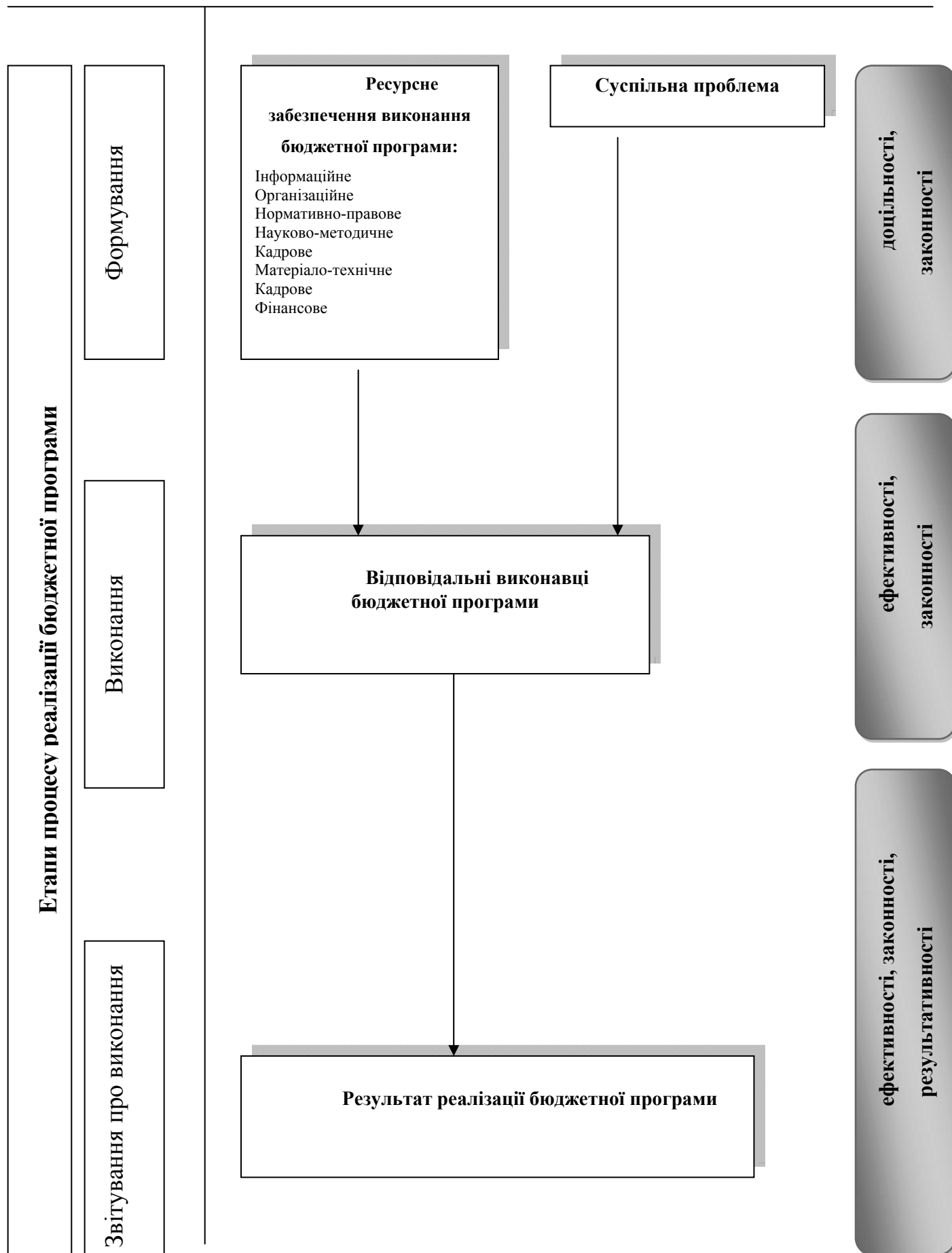


Рис. 1. Предметна область державного фінансового аудиту бюджетних програм

Отже, виходячи з окреслених об'єкта та предмета аудиту, можна дати визначення державного фінансового аудиту бюджетних програм. Державний фінансовий аудит бюджетних програм – це форма державного фінансового контролю та функція управління бюджетним процесом спрямована на підвищення доцільності, ефективності, законності та результативності процесу програмно-цільового фінансування видатків бюджету. Основні відмінності між ревізією бюджетних видатків, аудитом ефективності виконання бюджетних та державним фінансовим аудитом виконання бюджетних програм представлено в таблиці 1.

Таблиця 1 - Форми державного фінансового контролю бюджетних коштів: порівняльний аспект

Ознака	Інспектування використання бюджетних коштів	Аудит ефективності виконання бюджетних програм	Державний фінансовий аудит бюджетних програм
Поняття	Форма подальшого контролю за використанням і збереженням бюджетних коштів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, станом і достовірністю бухгалтерського обліку та фінансової звітності органів, які отримують бюджетні кошти з метою виявлення недоліків і порушень	Форма контролю, яка спрямована на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають	Форма державного фінансового контролю та функція управління бюджетним процесом спрямована на визначення законності і доцільності та підвищення ефективності та результативності процесу реалізації бюджетних програм
Мета	Виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб	Розроблення обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання коштів державного та місцевих бюджетів у процесі виконання бюджетних програм	Визначення законності і доцільності та підвищення ефективності та результативності процесу реалізації бюджетних програм

Продовження таблиці 1

Об'єкти	Певний комплекс або окремі питання фінансово-господарської діяльності установи яка отримує бюджетні кошти	Бюджетні кошти, що спрямовані на виконання бюджетної (державної) програми	Процесу реалізації бюджетних програм, який охоплює стадії: формування, виконання та звітування про виконання бюджетної програми
Завдання	<p>1. Здійснення контролю за:</p> <ul style="list-style-type: none"> • використанням і збереженням бюджетних коштів, • правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, • станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності органів що отримують бюджетні кошти <p>2. Розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому.</p>	<p>1. Оцінка ефективності виконання бюджетних програм</p> <p>2. Виявлення упущень і недоліків, які перешкоджають своєчасному і повному виконанню бюджетної програми.</p> <p>3. Визначення ступеня впливу виявлених упущень і недоліків на досягнення запланованих показників.</p> <p>4. Підготовка обґрунтованих пропозицій щодо шляхів більш раціонального та ефективного використання ресурсів держави, поліпшення організації виконання бюджетної програми з наголосом на можливостях зменшення витрат, підвищення продуктивності програми та якості послуг, її подальшої реалізації із залученням оптимального (або додаткового) обсягу бюджетних коштів чи її припинення.</p>	<p>1. Обґрунтування доцільності реалізації бюджетної програми</p> <p>2. Визначення сфер, адміністративна діяльність в яких є неекономною, неефективною або не результативною</p> <p>3. Діагностика проблем, аналіз сфери в яку втручається держава для виконання своїх функцій;</p> <p>4. Виявлення та оцінка ризиків, вжиття застережних заходів щодо виявлення ризиків;</p> <p>5. Оптимізація структури державного управління, налагодження системи внутрішнього контролю на об'єктах аудиту.</p> <p>6. Оцінка якості управління в ході реалізації бюджетної програми</p> <p>7. Виявлення резервів росту ефективності та результативності виконання бюджетної програми</p> <p>8. Оцінка результативності та ефективності виконання бюджетної програми</p> <p>9. Визначення факторів які перешкоджають досягненню програмних цілей</p> <p>10. Контроль за дотриманням законодавства в процесі реалізації бюджетних програм</p> <p>11. Перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності</p> <p>12. Надання пропозицій та рекомендацій щодо шляхів більш раціонального та ефективного використання бюджетних коштів</p>

Резюмуючи вищесказане, варто відмітити що наведені проблеми теоретичного характеру в побудові системи державного фінансового аудиту бюджетних програм несуть в собі загрози неефективного та не результативного використання бюджетних коштів на практиці, про що свідчить досвід вітчизняного державного господарювання. Запропоновані підходи до побудови державного фінансового аудиту бюджетних програм потребують подальшого пошуку варіантів організаційного та методичного забезпечення на його реалізацію.

Список літератури: 1. *Бутинець Ф.Ф., Бардаш СВ., Малуґа Н.М., Петренко Н.І.* Контроль і ревізія. - Житомир: ЖІТІ, 2000. - 512 с. 2. *Рубан Н.І.* Аудит ефективності виконання бюджетних програм у системі державного фінансового контролю України : Дис. Кан. екон. Наук: 08.04.01 Науково-дослідний фінансовий інститут при Міністерстві фінансів України, Київ, 2006. 3. Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту

виконання бюджетних програм затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 10 серпня 2004 р. №1017// [Електронний ресурс]/Верховна Рада України – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua., 01.02.10 4. Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2002р. №1098 «Про паспорти бюджетних програм»/ [Електронний ресурс]/Верховна Рада України – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua., 01.02.10 5. *Басанцов І.Б.* Розвиток державного фінансового контролю в умовах ринкової економіки України: Дис. Док. Екон. Наук: 08.00.08 Державна податкова адміністрація України, Ірпінь, 2008

Надійшла до редколегії 26.11.10